

MASSIMARIO

delle Corti di Giustizia Tributaria
del Trentino – Alto Adige
depositate nell'anno 2023

Stampa: Centro Duplicazioni PAT

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA
di SECONDO GRADO di TRENTO

MASSIMARIO 2023



Trento - Sede della Provincia di Trento



Foto: Pio Geminiani - Val di Fassa - Catinaccio - Le Torri del Vajolet
@ Fototeca Trentino Sviluppo S.p.A.

PRESENTAZIONE

Come ogni anno è stato predisposto un Massimario delle pronunce più rilevanti delle Corti di Giustizia Tributaria di I e II grado di Trento;

questa edizione del Massimario, contenente le massime dei provvedimenti più significativi, rientra nelle attività di formazione, documentazione e studio messe in opera, per offrire un agile strumento di consultazione per tutti gli operatori del diritto e per conoscere l'indirizzo giurisprudenziale formatosi nelle materie che hanno costituito oggetto di contenzioso.

La conoscenza degli orientamenti giurisprudenziali assume sempre più un ruolo ed un'importanza maggiori: infatti, nella fase extragiudiziale offre ai professionisti la possibilità di verificare l'opportunità di procedere con un ricorso giudiziario, ovvero di intraprendere una via di mediazione e, nella fase giudiziaria, la possibilità di prevedere, con un buon grado di approssimazione, l'esito di un contenzioso già avviato.

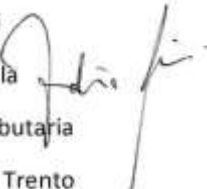
Non va poi dimenticato che ogni Massimario è un prezioso strumento di trasparenza dell'attività svolta dai Giudici tributari.

Questo Massimario si compone di un indice analitico, che permette una facile individuazione degli argomenti trattati.

In calce al Massimario si riportano le segnalazioni più significative individuate dall'Ufficio del Garante del Contribuente, nella sua preziosa attività stragiudiziale, che può facilitare la definizione di determinate controversie tra l'Amministrazione finanziaria ed i cittadini.

Ringrazio i componenti dell'Ufficio del Massimario che hanno contribuito alla realizzazione di questa Raccolta 2023.

dott. Fabio Biasi
Presidente f.f. della
Corte di Giustizia Tributaria
di Secondo Grado di Trento



CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA di SECONDO GRADO di TRENTO

UFFICIO DEL MASSIMARIO

Direttore/Presidente: dott Fabio Biasi

Componenti: dott.ssa Alma Chietтини
dott. Domenico Valter Presta
dott. Michele Cuccaro

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA di SECONDO GRADO di TRENTO

MASSIMARIO 2023

INDICE

ACCERTAMENTO

DICHIARAZIONE

AGEVOLAZIONI

LIQUIDAZIONI AUTOMATIZZATE

DECADENZA E PRESCRIZIONE

IRES

PERDITE

OPERAZIONI STRAORDINARIE

REGIMI SPECIALI - SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

DECADENZA E PRESCRIZIONE

DISCIPLINA SANZIONATORIA

TEMI RICORRENTI

ESTEROVESTIZIONE

ONERE DELLA PROVA

CONTRADDITTORIO

ABUSO DEL DIRITTO

OPERAZIONI INESISTENTI

ACCISE

FINANZA LOCALE

ICI/IMU/IMIS

ALTRI FABBRICATI

GRUPPO CATASTALE

IMPOSTA DI PUBBLICITA'

IRAP

TASSA AUTOMOBILISTICA

IMPOSTA DI REGISTRO

TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

TRASFERIMENTI D'AZIENDA

ALTRO - MOTIVAZIONE

IVA

PROCEDURA E MOTIVAZIONE ACCERTAMENTO

CREDITI D'IMPOSTA

RISCOSSIONE

PROCESSO TRIBUTARIO

GIURISDIZIONE

POTERI DEL GIUDICE

LEGITTIMAZIONE

TERMINI PROCESSUALI

SENTENZA

GIUDIZIO DI RINVIO

REVOCAZIONE

GIUDICATO

ACCERTAMENTO

DICHIARAZIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 32 del (25 settembre 2023) 28 settembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietтини

Accertamento delle imposte sui redditi - Dichiarazione annuale - Emendabilità - Errori - Limiti.

Il principio di generale emendabilità della dichiarazione dei redditi è riferito all'ipotesi ordinaria in cui la dichiarazione riveste carattere di mera dichiarazione di scienza. Invece, quando la dichiarazione ha carattere negoziale, detto principio non opera, salvo che il contribuente dimostri l'essenziale e obiettiva riconoscibilità dell'errore ai sensi degli artt. 1427 ss. c.c. Ma, di norma, le denunce dei redditi costituiscono dichiarazioni di scienza e, quindi, possono essere modificate ed emendate in presenza di errori che espongono il contribuente al pagamento di tributi maggiori di quelli effettivamente dovuti, fino al termine stabilito per l'accertamento dall'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973.

Riferimenti normativi: art. 2 d.P.R. n. 322 del 1998 - art. 43 d.P.R. n. 600 del 1973 - art. 1427 c.c. (010A00)

AGEVOLAZIONI

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 13 del (12 settembre 2022) 10 maggio 2023 – Presidente Pascucci, Estensore Presta

Imposte sui redditi delle società sportive dilettantistiche - Agevolazioni per gli enti di tipo associativo - Condizioni - Conseguenze.

Ai sensi dell'art. 90 della l. n. 289 del 2002, il regime agevolativo recato dal comma 3 dell'art. 148 del d.P.R. n. 917 del 1986 e dall'art. 4, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972 può essere applicato a una società sportiva dilettantistica costituita nella forma di società di capitali senza fine di lucro se questa dimostra, tramite idonea documentazione, non solo di possedere i requisiti formali e sostanziali previsti dall'ordinamento per le società sportive dilettantistiche ma anche di aver tesserato i propri iscritti / frequentatori alle organizzazioni nazionali (CONI, CSEN) o ad altri enti di promozione sportiva. Non è sufficiente il suo *status* di affiliata a uno dei medesimi enti per fruire del regime agevolativo invocato. In tal caso, l'attività di palestra con corsi e attività di fitness erogati verso gli iscritti, pur denominati tesserati, deve considerarsi commerciale.

Riferimenti normativi: art. 90 l. n. 289 del 2002 - art. 148 d.P.R. n. 917 del 1986 - art. 4 d.P.R. n. 633 del 1972 (01BB17)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 32 del (25 settembre 2023) 28 settembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietini

Accertamento delle imposte sui redditi - Agevolazioni impianti fotovoltaici - Cumulabilità - Incertezza - Limiti - Conseguenze.

In merito alla tariffa incentivante del c.d. secondo conto energia (di cui al d.m. 19.2.2007) sussisteva incertezza, inizialmente, sulla sua cumulabilità con l'agevolazione fiscale prevista dall'art. 6, commi da 13 a 19, della l. n. 388 del 2000 (c.d. legge Tremonti ambientale). Tale incertezza fu chiarita con l'art. 19 del d.m. 5.7.2012 che ha ammesso, entro dati limiti, la cumulabilità tra tariffa incentivante e la detassazione ambientale. Per cui la mancata immediata fruizione del beneficio fiscale nel relativo anno di imposta non può dirsi imputabile a una scelta discrezionale del contribuente, bensì all'incertezza interpretativa relativa alla cumulabilità delle agevolazioni tributarie. Ne deriva che in caso di mancata fruizione di detto beneficio fiscale da parte del contribuente per tale ragione, l'errore era emendabile mediante dichiarazione integrativa perché imputabile all'obiettivo incertezza interpretativa sulla norma agevolativa. E l'Amministrazione finanziaria doveva ammettere il contribuente a fruire dell'agevolazione tributaria prevista dalla Tremonti ambientale, salvo opporre valide ragioni ostative di merito.

Riferimenti normativi: art. 6 l. n. 388 del 2000 - art. 2 d.P.R. n. 322 del 1998.
(010D00)

LIQUIDAZIONI AUTOMATIZZATE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 5 del (19 dicembre 2022) 27 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietini

sentenza n. 14 del (15 maggio 2023) 30 maggio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietini

Dichiarazione dei redditi – Controllo formale – Accertamento successivo – Ammissibilità.

L'operato dell'Ufficio a seguito di un controllo automatizzato eseguito ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 è circoscritto ai dati forniti dal contribuente, o alla correzione di errori materiali o di calcolo, o alla riduzione di importi esposti in misura superiore a quella prevista dalla legge, oppure non spettanti sulla base dei dati risultanti dalla dichiarazione stessa. Tale controllo, ancorché conclusosi con un atto di "liquidazione automatizzata di sgravio", non consuma né preclude l'esercizio dell'ordinario potere di accertamento. Difatti, anche nel caso sia stata rilevata la regolarità formale della dichiarazione, l'Amministrazione può comunque avviare un accertamento atteso l'ampio potere conoscitivo sulle posizioni fiscali riconosciute dalla legge, e limitato solo dal rispetto dei diritti costituzionali oltre che dal termine di decadenza di cui all'art. 43 dello stesso d.P.R. n. 600 del 1973.

Riferimenti normativi: artt. 36 bis e 43 d.P.R. n. 600 del 1973
(010F00)

DECADENZA E PRESCRIZIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 18 del (12 giugno 2023) 14 giugno 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietтини

Dichiarazione dei redditi - Credito del contribuente - Diritto al rimborso - Prescrizione.

Il termine stabilito dall'art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, entro il quale l'Amministrazione finanziaria deve provvedere alla liquidazione dell'imposta, ha natura ordinatoria; ne consegue che il credito esposto in dichiarazione non si consolida né con lo spirare del predetto termine né ove l'Amministrazione abbia omesso di procedere ad accertamento e rettifica nel termine stabilito dall'art. 43 del d.P.R. n. 600 del 1973; d'altronde, anche il diritto al rimborso del contribuente non è sottoposto al termine di decadenza contenuto nell'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 ma esclusivamente all'ordinario termine di prescrizione decennale, ferma restando la facoltà dell'Ufficio di opporre eccezioni alla domanda di rimborso. Per cui è irrilevante, rispetto al preteso effetto di consolidamento del credito per rimborso d'imposta esposto nella dichiarazione, la scadenza del termine decadenziale entro il quale l'Amministrazione può procedere all'accertamento.

Riferimenti normativi: artt. 36 bis e 43 d.P.R. n. 600 del 1973 - art. 2946 c.c.
(010Q00)

IRES

PERDITE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 5 del (19 dicembre 2022) 27 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

sentenza n. 14 del (15 maggio 2023) 30 maggio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposte sui redditi delle società - Fusione di società - Reddito imponibile - Utilizzo delle perdite - Limiti - Disciplina antielusiva.

L'art. 172, comma 7, del d.P.R. n. 917 del 1986 è una norma antielusiva specifica che colpisce una certa situazione - l'utilizzo da parte della società incorporante delle perdite delle società che hanno partecipato a un'operazione di fusione - il cui verificarsi comporterebbe un effetto elusivo: il vantaggio derivante dalla compensazione tra le perdite di una società che non produceva più utili (oppure ne produceva in misura insufficiente a compensare le perdite) e il reddito di un'altra società. La norma è applicazione del più generale principio secondo cui un soggetto non può compensare perdite con i redditi di un altro soggetto in quanto ogni compensazione deve avvenire in capo allo stesso soggetto fiscale. E per le persone giuridiche societarie questo comporta non il divieto di fusione bensì l'impossibilità di conseguire benefici fiscali dalla compensazione intersoggettiva di perdite laddove l'attività che ha prodotto quelle perdite non sia più in grado di riassorbirle.

Riferimenti normativi: art. 172 d.P.R. n. 917 del 1986
(01BB03)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 5 del (19 dicembre 2022) 27 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

sentenza n. 14 del (15 maggio 2023) 30 maggio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposte sui redditi delle società - Fusione di società - Reddito imponibile - Utilizzo delle perdite - Disciplina antielusiva.

Ai sensi dell'art. 172, comma 7, del d.P.R. n. 917 del 1986, e dell'art. 11, comma 2, della l. n. 212 del 2000 (disposizione questa di riferimento sulla disapplicazione di norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta, o altre posizioni soggettive del soggetto passivo altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario), in tema di reddito imponibile della società che ha partecipato a un'operazione di fusione e di utilizzo delle pregresse perdite riportabili, è chiesta la dimostrazione che "gli effetti elusivi non possono verificarsi" (ovvero che si è in presenza di una società vitale, operativa), e non semplicemente che "gli effetti elusivi non si sono verificati", e ciò a tutela del fenomeno elusivo del commercio di perdite fiscali.

Riferimenti normativi: art. 172 d.P.R. n. 917 del 1986 - art. 11 l. n. 212 del 2000
(01BB03)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 5 del (19 dicembre 2022) 27 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

sentenza n. 14 del (15 maggio 2023) 30 maggio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposte sui redditi delle società - Fusione di società - Reddito imponibile - Utilizzo delle perdite - Limiti - Parametri presuntivi - Prova contraria - Ammissibilità.

L'art. 172, comma 7, del TUIR rileva solo se una società è stata depotenziata in prossimità dell'operazione di fusione, posto che confronta i due parametri considerati rilevanti (ricavi e proventi dell'attività caratteristica e spese per prestazioni di lavoro subordinato) nell'esercizio precedente la fusione, rispetto ai due esercizi antecedenti. Trattasi di parametri presuntivi perché la vitalità di una società può essere rilevata anche da parametri diversi da quelli previsti dal comma 7; per esempio: - in base alla composizione dell'attivo patrimoniale; - in base al valore economico della società che può essere superiore al suo patrimonio netto contabile; - tenendo conto che una società può operare senza costi del personale. Per cui emerge, *naturaliter*, l'oggetto della prova che compete al contribuente per superare la presunzione di legge: la dimostrazione che gli effetti elusivi non possono verificarsi perché la società le cui perdite si vogliono riportare non era una "bara fiscale" nonostante l'applicazione della disposizione del comma 7 dell'art. 172 l'abbia fatto presumere. Tale disposizione assicura dunque all'operatore economico la conoscenza degli effetti della fusione sotto il profilo fiscale ed è in ogni caso disapplicabile qualora sia dimostrato che la società partecipante all'operazione, pur con perdite fiscali incompatibili con la deducibilità dal reddito della società risultante dalla fusione, non è una scatola vuota.

Riferimenti normativi: art. 172 d.P.R. n. 917 del 1986 (01BB03)

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 5 del (19 dicembre 2022) 27 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

sentenza n. 14 del (15 maggio 2023) 30 maggio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposte sui redditi delle società - Fusione di società - Effetti giuridici - Calcolo del reddito imponibile.

Ai sensi dell'art. 2504 bis c.c. la fusione realizza una successione a titolo universale corrispondente alla successione *mortis causa* e produce gli effetti, tra loro interdipendenti, dell'estinzione della società incorporata e della contestuale sostituzione a questa, nella titolarità dei rapporti giuridici attivi e passivi, anche processuali, della società incorporante; la fusione si presenta come una modificazione degli statuti sociali delle società interessate, mediante le rispettive deliberazioni di approvazione del progetto destinate ad apportare, all'originario regolamento di interessi fra i soci di ciascuna società fusa o incorporata, un'innovazione decisamente radicale, posto che scompare una forma di esercizio dell'impresa a favore di un altro involucro formale. La successione universale, come vicenda giuridica, ben si attaglia anche a quella fra enti avente ad oggetto un patrimonio unitariamente considerato e non soltanto elementi che lo compongono. Da ciò discende che dopo

un'operazione di fusione societaria non è ammissibile calcolare il reddito e le perdite per una sola parte della nuova società, quella pretesamente in essere nello stato ante-incorporazione.

*Riferimenti normativi: art. 172 d.P.R. n. 917 del 1986
(01BB15)*

REGIMI SPECIALI - SOCIETÀ SPORTIVE DILETTANTISTICHE

**Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 13 del (12 settembre 2022) 10 maggio 2023 – Presidente Pascucci, Estensore Presta**

Imposte sui redditi delle società sportive dilettantistiche - Agevolazioni per gli enti di tipo associativo - Condizioni - Conseguenze.

Ai sensi dell'art. 90 della l. n. 289 del 2002, il regime agevolativo recato dal comma 3 dell'art. 148 del d.P.R. n. 917 del 1986 e dall'art. 4, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972 può essere applicato a una società sportiva dilettantistica costituita nella forma di società di capitali senza fine di lucro se questa dimostra, tramite idonea documentazione, non solo di possedere i requisiti formali e sostanziali previsti dall'ordinamento per le società sportive dilettantistiche ma anche di aver tesserato i propri iscritti / frequentatori alle organizzazioni nazionali (CONI, CSEN) o ad altri enti di promozione sportiva. Non è sufficiente il suo *status* di affiliata a uno dei medesimi enti per fruire del regime agevolativo invocato. In tal caso, l'attività di palestra con corsi e attività di fitness erogati verso gli iscritti, pur denominati tesserati, deve considerarsi commerciale.

*Riferimenti normativi: art. 90 l. n. 289 del 2002 - art. 148 d.P.R. n. 917 del 1986 - art. 4 d.P.R. n. 633 del 1972
(01BB17)*

DECADENZA E PRESCRIZIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 17 del (26 settembre 2022) 12 giugno 2023 – Presidente Biasi, Estensore Presta

Imposte sui redditi - Termine di prescrizione.

Per le imposte dirette, assumendo rilievo l'assenza di un'espressa previsione, vige l'ordinario termine di prescrizione decennale ex art. 2946 c.c.; a esse non può applicarsi l'estinzione del diritto per decorso del termine quinquennale prevista dall'art. 2948, comma 1, n. 4, c.c., per tutto ciò che deve pagarsi periodicamente ad anno o in termini più brevi, in quanto tale obbligazione tributaria, pur consistendo in una prestazione a cadenza annuale, ha carattere autonomo e unitario, e il pagamento non è mai legato ai precedenti bensì risente di nuove e autonome valutazioni in ordine alla sussistenza dei presupposti impositivi.

Riferimenti normativi: art. 2946 c.c.
(01CC00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 17 del (26 settembre 2022) 12 giugno 2023 – Presidente Biasi, Estensore Presta

Imposte sui redditi – Sanzioni - Termine di prescrizione.

La soluzione del problema giuridico relativo all'individuazione del termine di prescrizione entro il quale deve essere fatta valere l'obbligazione tributaria principale e quella accessoria relativa alle sanzioni, non può che essere di tipo unitario. Ne consegue che per le sanzioni irrogate unitamente alla riscossione del tributo accertato vige il termine prescrizionale di quest'ultimo. E nel caso di tributi erariali, il termine di prescrizione è quello ordinario decennale ex art. 2946 c.c.

Riferimenti normativi: art. 2946 c.c.
(01CC01)

DISCIPLINA SANZIONATORIA

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 3 del (5 dicembre 2022) 9 gennaio 2023 - Presidente ed Estensore Biasi

Violazioni di norme tributarie - Sanzioni - Responsabilità del consulente fiscale.

Il consulente fiscale che, in attesa della pronuncia della Corte di Giustizia sulla conformità di un'imposta con la normativa comunitaria, consiglia al cliente: - dapprima di "pagare l'imposta e richiedere il rimborso in caso di sentenza favorevole al contribuente" oppure di "non pagare l'imposta e rischiare le sanzioni in caso di esito negativo", - e poi, dopo la scelta della seconda opzione, di "dichiarare l'imponibile e di non versare l'imposta" oppure di "azzerare l'imponibile", non ha svolto la mera funzione di intermediario ma quella ben diversa di consulente del contribuente e in tale veste ha suggerito egli stesso l'escamotage contabile dell'azzeramento dell'imposta, rendendosi così corresponsabile dell'infrazione commessa, vale a dire una falsa dichiarazione fiscale posta in essere con dolo diretto, perché in perfetta consapevolezza e volontarietà sia della condotta che dell'evento; tale ulteriore indizio consiste nel fatto che, anche a seguito dell'intervenuta sentenza della Corte di Giustizia, ha omesso di portare a conoscenza l'Ufficio dell'illecito commesso, con ciò rendendo maggiormente difficoltoso l'accertamento di eventuali responsabilità.

Riferimenti normativi: artt. 2 e 9 d.lgs. n. 472 del 1997
(01DD00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 8 del (21 febbraio 2022) 2 marzo 2023 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Violazioni di norme tributarie - Sanzioni - Elemento soggettivo - Prova - Presunzione.

L'art. 5 del d.lgs. n. 472 del 1997, estendendo alle sanzioni tributarie il medesimo il principio generale sancito dall'art. 3 della l. n. 689 del 1981, stabilisce che al contribuente deve potersi imputare un comportamento quanto meno negligente, ancorché non necessariamente doloso. È pertanto sufficiente, ai fini dell'assoggettamento a sanzione tributaria, una condotta cosciente e volontaria, senza che occorra la concreta dimostrazione del dolo o della colpa (o tantomeno di un intento fraudolento), atteso che la norma pone una presunzione di colpa per l'atto vietato a carico di colui che lo ha commesso, gravandolo dell'onere di provare il contrario. Dunque, in tema di sanzioni tributarie l'elemento soggettivo della violazione, che può constare anche solo nella colpa, comporta che al fine di escludere la responsabilità dell'autore dell'infrazione non basta uno stato di ignoranza circa la sussistenza dei relativi presupposti ma occorre che tale ignoranza sia incolpevole, cioè non superabile dall'interessato con l'uso dell'ordinaria diligenza; quanto al riparto dell'onere probatorio, la prova dell'assenza di colpa grava quindi sul contribuente sicché va esclusa la rilevabilità d'ufficio di una presunta carenza dell'elemento soggettivo.

Riferimenti normativi: art. 5 d.lgs. n. 472 del 1997
(01DD00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 34 del (2 ottobre 2023) 5 ottobre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietтини

Dichiarazione dei redditi - Assistenza fiscale - Visto di conformità infedele - Sanzioni.

L'obbligo, a carico del responsabile del CAF, del pagamento della "somma" prevista dall'art. 39, comma 1, lett. a), del d.lgs. n. 241 del 1997, nel testo vigente prima della novella del 2019, si traduce in una "sanzione amministrativa tributaria". La disposizione in esame disciplina distinte fattispecie che qualifica tutte testualmente "sanzioni". Trattasi di sanzioni amministrative comminabili a soggetti abilitati al rilascio del visto in ipotesi di infedeltà colposa, di violazioni proprie in quanto applicabili a soggetti in possesso di una specifica qualifica. La "sanzione" disciplinata dalla prima parte della lett. a) e l'obbligo di pagamento della "somma" di cui alla seconda parte della stessa lett. a) sono collegati allo stesso comportamento che la legge qualifica "visto infedele" conseguente a una condotta colposa di un soggetto qualificato, ex art. 5, comma 1, del d.lgs. n. 472 del 1997, in forza del quale una sanzione amministrativa richiede necessariamente una condotta colposa o dolosa. Conseguente a tale impostazione che sia la "sanzione" sia l'obbligo di pagamento della "somma" sono entrambi la conseguenza di un comportamento colpevole, ovvero l'antecedente logico-giuridico della sanzione amministrativa. Il fatto che tale "somma" presenti connotati di ordine "risarcitorio" non muta la questione poiché molte sanzioni pecuniarie in diritto tributario, e più ampiamente in diritto amministrativo, presentano finalità "riparatorie" della lesione dell'interesse pubblico arrecata con la violazione commessa.

Riferimenti normativi: art. 39 d.lgs. n. 241 del 1997 - art. 5 d.lgs. n. 472 del 1997
(01DD00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 40 del (27 novembre 2023) 11 dicembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietтини

Violazioni di norme tributarie - Sanzioni – Obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni normative - Significato.

Ai sensi dell'art. 8 del d.lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 6 del d.lgs. n. 472 del 1997, nonché ai sensi dell'art. 10, comma 3, della l. n. 212 del 2000, sussiste incertezza normativa oggettiva, causa di esenzione del contribuente dalla responsabilità amministrativa tributaria, quando è ravvisabile una condizione di inevitabile incertezza su contenuto, oggetto e destinatari della norma tributaria, stabilita dal giudice, unico soggetto dell'ordinamento a cui è attribuito il potere-dovere di accertare la ragionevolezza di una determinata interpretazione.

Riferimenti normativi: art. 8 d.lgs. n. 546 del 1992 - art. 6 d.lgs. n. 472 del 1997 - art. 10, comma 3, l. n. 212 del 2000
(01DD00)

TEMI RICORRENTI

ESTEROVESTIZIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 7 del (30 gennaio 2023) 7 febbraio 2023 - Presidente Presta, Estensore Chietтини

Imposte sui redditi delle società - Esteroinvestizione - Società estera controllata da società residente - Nozione di sede estera effettiva e operativa - Fattispecie.

In caso di una società con sede legale all'estero ma controllata da una società con sede in Italia, il criterio per l'individuazione della residenza fiscale riferito alle nozioni di "sede dell'amministrazione", o di "sede effettiva" o di "sede dell'attività economica" non è sufficiente e può comportare evidenti storture applicative soprattutto nei casi in cui il capitale sociale della controllata è interamente di proprietà della controllante. Identificare la sede della società estera controllata con il luogo ove si assumono le decisioni strategiche o dal quale partono gli impulsi decisionali, ovvero col luogo ove ha sede la società controllante, può comportare conseguenze aberranti, in evidente contrasto con le ragioni stesse della politica del gruppo. E ciò perché l'eterodirezione, da parte della società controllante, sulla società controllata non esclude che la società controllata costituisca un soggetto di diritto a sé stante, la cui sede effettiva, quindi, non coincide necessariamente con quella della società controllante. In tale caso, è necessario accertare che la società controllata estera non sia costruzione di puro artificio, ma corrisponda a un'entità reale che svolge effettivamente la propria attività in conformità al proprio atto costitutivo o allo statuto. Occorre accertare che la società controllata con sede all'estero costituisca un insediamento reale, ossia, principalmente, se all'estero l'attività d'impresa costituente l'oggetto sociale sia esercitata effettivamente. E ciò con una valutazione effettuata "in concreto" che si basi su elementi oggettivi e verificabili da parte di terzi, relativi, in particolare, al livello di presenza fisica della società controllata in termini di locali, di personale e di attrezzature che variano a seconda dell'attività economica.

Riferimenti normativi: art. 73, comma 3, e art. 162 d.P.R. n. 917 del 1986 (01EE01)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 8 del (21 febbraio 2022) 2 marzo 2023 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Imposte sui redditi delle società - Esteroinvestizione - Società estera controllata da società residente - Nozione di controllo - Fattispecie.

È esteroinvestita la società con sede all'estero quando la gestione della contabilità, sia quella giornaliera o mensile sia quella annuale, compresi i bilanci societari, nonché le valutazioni relative all'entità degli utili, fanno capo agli uffici della società italiana, e quando non vi sono elementi che dimostrano l'assunzione di decisioni gestionali e di amministrazione della società nel territorio straniero. Rimane irrilevante che le decisioni gestionali attinenti alla coltivazione di un frutteto siano state assunte all'estero, posto che le scelte gestionali sull'assetto complessivo del patrimonio

dei beni aziendali, le scelte economiche, strutturali, la direzione dei lavoratori dipendenti e le attività correlate sono state svolte in Italia.

Riferimenti normativi: art. 73, comma 3, e art. 162 d.P.R. n. 917 del 1986
(01EE01)

ONERE DELLA PROVA

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 41 del (27 novembre 2023) 15 dicembre 2023 – Presidente Biasi, Estensore Chietini

Imposte sui redditi delle società - Contratti - Onere della prova.

La cessione del credito non è un tipo di contratto (per esempio come una vendita, o una donazione) ma il possibile elemento del contenuto di una vendita, o di una donazione, o di un altro tipo di contratto. Ne consegue che in caso di acquisto di un credito da utilizzare per compensare il prezzo di acquisto di un bene, l'acquirente quel bene nonché cessionario del credito deve fornire spiegazioni sul contratto stipulato con il cedente il credito, ossia dimostrare le ragioni della trasmissione di quel credito.

Riferimenti normativi: art. 1260 c.c.
(01EE04)

CONTRADDITTORIO

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 9 del (16 maggio 2022) 13 marzo 2023 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

Imposte sui redditi delle società - Accertamento da studi di settore - Presunzione semplice - Obbligo di contraddittorio.

Di norma, la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici la cui gravità, precisione e concordanza non è *ex lege* determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standard in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente con il contribuente, pena la nullità dell'accertamento. In sede di contraddittorio il contribuente ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standard nonché la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame. La motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello standard prescelto, e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.

Riferimenti normativi: art. 62 bis d.l. n. 331 del 1993
(01EE05)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 24 del (30 gennaio 2023) 7 luglio 2023 – Presidente ed Estensore Presta

Avviso di accertamento - Accesso presso la sede del contribuente – Diritti e garanzie – Rispetto del termine dilatorio di cui all’art. 12, comma 7, della legge n. 212 del 2000 – Controllo a tavolino - Termine dilatorio - Non si applica il termine dilatorio.

Il processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, ai sensi dell’art. 12, comma 7, della l. n. 212 del 2000, deve intendersi riferito solo alla conclusione degli accessi, delle ispezioni e delle verifiche fiscali svolte nei locali dell’impresa, non essendo richiesta dalla legge la notificazione al contribuente di un diverso e ulteriore verbale di chiusura delle operazioni quando esse siano state completate presso gli uffici dell’ente impositore. L’ambito di applicabilità dei diritti e delle garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali, stabiliti dall’art. 12 dello statuto dei diritti del contribuente, postula, a norma del comma 10 della disposizione, lo svolgimento di accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all’esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali del contribuente. La ragione sta nel fatto che, in questi casi, lo statuto di diritti e garanzie fa da contrappeso all’invasione della sfera del contribuente, nei luoghi di sua pertinenza, dando corpo a una specifica esigenza di dare spazio al contraddittorio al fine di conformare e adeguare l’interesse dell’Amministrazione alla situazione del contribuente. Da ciò discende che le ipotesi del controllo eseguito presso la sede del contribuente e del controllo c.d. “a tavolino” non possono essere assimilate giacché, la naturale *vis expansiva* dell’istituto del contraddittorio procedimentale nei rapporti tra Fisco e contribuente non giunge fino al punto da imporre termini dilatori all’azione di accertamento che deriva da controlli fatti dall’Amministrazione nella propria sede, in base ai dati forniti dallo stesso contribuente o acquisiti documentalmente.

Riferimenti normativi: art. 12 l. n. 212 del 2000
(01EE05)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 32 del (25 settembre 2023) 28 settembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietтини

Avviso di accertamento - Contestazioni sull’esistenza di un credito d’imposta - Contraddittorio - Obbligo.

Le contestazioni dell’Agenzia delle Entrate sull’utilizzo di un credito d’imposta per mancanza del presupposto costitutivo - nel caso la realizzazione di un impianto fotovoltaico e in presenza di dubbi sia sulla cumulabilità dell’incentivazione già in essere con l’agevolazione di cui alla c.d. Tremonti ambientale sia su aspetti riguardanti la concreta esistenza del credito - non possono essere effettuate mediante il controllo di cui all’art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973 perché abbisognano di un contraddittorio con la parte contribuente e dunque l’emissione di un avviso di accertamento.

Riferimenti normativi: art. 36 bis d.P.R. n. 600 del 1973
(01EE05)

ABUSO DEL DIRITTO

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 19 del (12 giugno 2023) 19 giugno 2023 – Presidente Biasi, Estensore Chietini

Avviso di accertamento - Abuso del diritto - Presupposti - Onere probatorio - Ripartizione.

L'art. 10 bis della l. n. 212 del 2000 ai commi 1 e 2 prevede che, affinché un'operazione possa essere considerata abusiva, l'Amministrazione finanziaria deve identificare il congiunto verificarsi di tre presupposti costitutivi: a) la realizzazione di un vantaggio fiscale "indebito", costituito da benefici, anche non immediati, realizzati in contrasto con le finalità delle norme fiscali o con i principi dell'ordinamento tributario; b) l'assenza di "sostanza economica" dell'operazione o delle operazioni poste in essere, consistente in fatti, atti e contratti, anche tra loro collegati, inidonei a produrre effetti significativi diversi dai vantaggi fiscali; c) l'essenzialità del conseguimento di un "vantaggio fiscale". L'assenza di uno dei tre presupposti costitutivi dell'abuso del diritto determina un giudizio di assenza di abusività. Con il successivo comma 3 dell'art. 10 bis il legislatore ha chiarito espressamente che non possono comunque considerarsi abusive quelle operazioni che, pur presentando i tre elementi sopra indicati, sono giustificate da valide ragioni extrafiscali non marginali (anche di ordine organizzativo o gestionale) che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa o dell'attività professionale. Quanto alla ripartizione dell'onere probatorio: - incombe sull'Amministrazione finanziaria la prova del disegno elusivo, nonché delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e utilizzati solo per pervenire a quel risultato fiscale; - grava sul contribuente l'onere di allegare l'esistenza di ragioni economiche alternative, concorrenti, apprezzabili che giustifichino operazioni in quel modo strutturate, ragioni che possono consistere anche in esigenze di natura organizzativa e in un miglioramento strutturale e funzionale dell'azienda.

Riferimenti normativi: art. 10 bis l. n. 212 del 2000
(01EE06)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 19 del (12 giugno 2023) 19 giugno 2023 – Presidente Biasi, Estensore Chietini

Avviso di accertamento - Abuso del diritto - Operazioni straordinarie - Assenza di circolarità - Vantaggio fiscale non indebito.

In presenza di un complesso di operazioni (- rivalutazione di quote societarie di A; - costituzione di una nuova società B; - cessione delle quote di A alla nuova società B; - fusione per incorporazione della nuova società B in A), non può definirsi indebito il vantaggio fiscale conseguito da un socio dopo la cessione delle partecipazioni, previamente rivalutate, alla nuova società B poi fusa per incorporazione con la società A. Pertanto: - in assenza dell'elemento della "circularità" (visto che alla conclusione delle operazioni sociali contestate la situazione della composizione societaria non era identica a quella di partenza posto che vi erano state fuoriuscite dall'amministrazione e dalla gestione del gruppo), - e in presenza della dimostrata necessità di rendere agevole la liquidazione dei soci non più intenzionati a condividere le vicende aziendali, può dirsi integrato l'accertamento della presenza di apprezzabili ragioni extrafiscali, il che esclude che il risparmio di imposta sia stato indebito.

Riferimenti normativi: art. 10 bis l. n. 212 del 2000
(01EE06)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 28 del (13 giugno 2022) 24 luglio 2023 – Presidente Presta, Estensore Giuliani

Avviso di accertamento - Abuso del diritto - Rilevabile d'ufficio.

La fattispecie dell'abuso del diritto e la sua valutazione da parte del giudice rappresenta un principio generale vigente nell'ordinamento italiano con radici comunitarie e costituzionali (art. 53 Cost.), che non trova di per sé ostacolo nella mancata allegazione di tale situazione da parte dell'Amministrazione finanziaria, e che può quindi essere rilevato d'ufficio in sede giurisdizionale. Costituiscono condotta abusiva le operazioni che non trovano fondamento in attendibili e apprezzabili ragioni economiche e che hanno quale elemento predominante e assorbente lo scopo di eludere il Fisco, sicché il divieto di siffatte operazioni non opera qualora esse possano spiegarsi altrimenti che con il mero intento di conseguire un risparmio di imposta. Incombe sull'Amministrazione finanziaria la prova sia del disegno elusivo che delle modalità di manipolazione e di alterazione degli schemi negoziali classici, considerati come irragionevoli in una normale logica di mercato e perseguiti solo per pervenire a quel risultato fiscale.

Riferimenti normativi: art. 10 bis l. n. 212 del 2000
(01EE06)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 28 del (13 giugno 2022) 24 luglio 2023 – Presidente Presta, Estensore Giuliani

Avviso di accertamento – Operazioni economiche incrociate con scopo di eludere il Fisco - Abuso del diritto - Fattispecie.

Sussiste la fattispecie dell'abuso del diritto nel caso di una ditta individuale e di una società (della quale è socia la ditta individuale), realtà entrambe svolgenti la medesima attività economica, che stipulano contratti incrociati di subappalto aventi per oggetto le opere affidate volta per volta all'uno o all'altro dai committenti principali, ove tali subappalti non presentino una spiegazione diversa dal risparmio fiscale. Tali operazioni, pur se non contrastanti con alcuna specifica disposizione e pur se effettivamente realizzate, non poggiano su attendibili e apprezzabili ragioni economiche, a fronte della dimostrazione, da parte dell'Ufficio, del disegno elusivo consistente nella artificiosa creazione di costi finalizzati ad abbattere i ricavi, e nella creazione di crediti IVA conseguenti all'emissione delle fatture da parte della società.

Riferimenti normativi: art. 10 bis l. n. 212 del 2000
(01EE06)

OPERAZIONI INESISTENTI

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 24 del (30 gennaio 2023) 7 luglio 2023 – Presidente ed Estensore Presta

Accertamento dei redditi - IVA - Fatture per consulenza e lavori emesse da società cartiera - Operazioni oggettivamente inesistenti - Onere della prova.

In caso di contestazione di operazioni oggettivamente inesistenti, ove l'Amministrazione provi che in capo alla società c.d. cartiera mancavano le strutture essenziali per lo svolgimento dell'attività di servizi e di lavori, l'esistenza delle caratteristiche tipiche delle società cartiere, il mancato versamento dell'IVA inerente le transazioni relative alla fatture emesse, è da ritenersi dimostrato, con la segnalazione di elementi oggettivi e specifici, che il contribuente avrebbe dovuto sapere, con l'ordinaria diligenza, che l'operazione partecipava a un'evasione fiscale. Spetta al contribuente, per poter dedurre correttamente i costi sostenuti e detrarre la relativa IVA, provare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate. Tale prova non è raggiunta esibendo la copia di un contratto di fornitura privo della sottoscrizione e del quale è dubbia l'autenticità, né con l'esibizione delle fatture e con la regolarità formale delle scritture contabili, documenti che vengono di regola utilizzati proprio allo scopo di far apparire reale un'operazione fittizia.

Riferimenti normativi: art. 8 d.lgs. n. 74 del 2000 – art. 26 d.P.R. n. 633 del 1972
(01EE07)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 31 del (12 giugno 2023) 22 agosto 2023 – Presidente Biasi, Estensore Giuliani

Accertamento dei redditi - IVA - Operazioni soggettivamente inesistenti - Prova della conoscenza della fittizietà dell'interposizione a carico dell'Amministrazione - Fattispecie.

In caso di operazioni soggettivamente inesistenti incluse in una cosiddetta "frode carosello", il giudice tributario, nel verificare se il contribuente sia stato consapevole dell'inserimento dell'operazione in un'evasione d'imposta, non può riferirsi alle sole risultanze del processo penale, ancorché riguardante i medesimi fatti ma, nell'esercizio dei suoi poteri, è tenuto a valutare tali circostanze sulla base del complessivo materiale probatorio acquisito nel giudizio tributario, non potendo attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile sui reati tributari alcuna automatica autorità di cosa giudicata, attesa l'autonomia dei due giudizi, la diversità dei mezzi di prova acquisibili e dei criteri di valutazione. Tuttavia, il giudice tributario può utilizzare le risultanze penali per rafforzare il suo convincimento sull'insufficienza della prova, sia dell'esistenza di una frode carosello a monte degli acquisti sia della conoscenza o conoscibilità in capo al contribuente dell'inserimento in tale frode delle operazioni commerciali poste in essere con l'intermediario, in caso di operazioni di cui è incontestata l'oggettiva esistenza e la formale regolarità.

Riferimenti normativi: art. 8 d.lgs. n. 74 del 2000 – art. 26 d.P.R. n. 633 del 1972
(01EE07)

ACCISE

**Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 27 del (19 dicembre 2022) 10 luglio 2023 – Presidente Biasi, Estensore Giuliani**

Accisa sul gas naturale - Aliquota agevolata per uso industriale - Produzione di acqua calda destinata alla vendita a terzi - Esclusione.

L'art. 26, comma 2, del testo unico sulle accise, di cui al d.lgs. n. 504 del 1995, prevede che non può essere considerato "impiego ad uso industriale" l'utilizzo del gas naturale destinato alla combustione, nei locali delle imprese industriali, artigiane e agricole, posti fuori dagli stabilimenti, dai laboratori e dalle aziende dove viene svolta l'attività produttiva, nonché alla produzione di acqua calda, di altri vettori termici o di calore, non utilizzati in impieghi produttivi dell'impresa. In sostanza, la misura agevolativa è strettamente connessa a due presupposti: che il gas naturale, anche se impiegato per la produzione di acqua calda, sia utilizzato nell'ambito della struttura presso cui viene svolta l'attività produttiva; oppure, in caso di produzione di acqua calda, per impieghi produttivi dell'impresa. Vi è, quindi, una precisa delimitazione del presupposto per potere accedere all'agevolazione, che attiene, da un lato, alla specifica localizzazione dell'attività svolta e, dall'altro, alla finalizzazione dell'impiego, strettamente connesso con la funzione produttiva dell'attività. Ne deriva che ove l'utilizzo del gas naturale sia finalizzato alla produzione di acqua calda, di altri vettori termici o di calore, il regime agevolato può essere applicato nel solo caso in cui la finalizzazione sia quella dell'esclusivo utilizzo della stessa per le necessità produttive dell'impresa. All'opposto, la norma ritiene sussistente un "uso civile" nel caso in cui la produzione dell'acqua calda sia funzionale alla successiva cessione a favore di terzi.

*Riferimenti normativi: art. 26 d.lgs. n. 504 del 1995
(020100)*

FINANZA LOCALE

ICI/IMU/IMIS

ALTRI FABBRICATI

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 16 del (15 maggio 2023) 1 giugno 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietini

ICI - Avviso di accertamento - Fabbricati accatastati nel gruppo D in attesa di attribuzione della rendita definitiva - Determinazione della base imponibile - Criterio contabile - Operatività.

Per la determinazione della base imponibile dei fabbricati classificabili nel gruppo catastale D interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati ma non iscritti in catasto, si applica il metodo di determinazione della base imponibile collegato alle iscrizioni contabili, previsto dall'art. 5, comma 3, del d.lgs. n. 504 del 1992, fino all'anno nel quale i medesimi fabbricati sono iscritti in catasto con attribuzione della rendita.

*Riferimenti normativi: art. 5 d.lgs. n. 504 del 1992
(030G05)*

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 37 del (30 ottobre 2023) 14 novembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietini

ICI - Avviso di accertamento - Fabbricati accatastati nel gruppo D in attesa di attribuzione della rendita definitiva - Determinazione della base imponibile - Valore degli immobili ricavato in via presuntiva - Illegittimità.

Il metodo di determinazione della base imponibile collegato alle iscrizioni contabili è previsto dall'art. 5, comma 3, del d.lgs. n. 504 del 1992 per i fabbricati classificabili nel gruppo catastale D non iscritti in catasto, interamente posseduti da imprese e distintamente contabilizzati, fino all'anno nel quale i medesimi vengono iscritti in catasto con attribuzione della rendita. Solo secondariamente il Comune può procedere ad accertamento senza dover preventivamente chiedere l'atto di classamento all'Ufficio catasto, applicando il generale criterio di cui all'art. 5, comma 4, dello stesso d.lgs., calcolando la rendita a mezzo del confronto con immobili simili già censiti. Viceversa, il Comune non può applicare l'aliquota d'imposta a un valore degli immobili ricavato in via presuntiva perché determinato sulla base di una perizia tecnica effettuata da un altro ente pubblico per ragioni sostanzialmente differenti, non allegata né riprodotta negli atti di accertamento, non conosciuta dal contribuente e nemmeno mai depositata in giudizio.

*Riferimenti normativi: art. 5 d.lgs. n. 504 del 1992
(030G05)*

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 40 del (27 novembre 2023) 11 dicembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietтини

IMU - Avviso di accertamento - Soggetto passivo d'imposta - Detentore qualificato del bene immobile - Esclusione.

Presupposto per l'applicazione dell'imposta IMUP-IMIS è la proprietà o la titolarità di un altro diritto reale sul bene immobile cui l'imposta stessa si riferisce. La detenzione qualificata di un bene immobile è fonte di obbligo di imposta IMU nel solo caso della locazione finanziaria, ove soggetto passivo è il locatario in applicazione di una formale eccezione al sistema testualmente prevista da disposizioni di legge (l'art. 3, comma 2, del d.lgs. n. 504 del 1992 e l'art. 9, comma 1, del d.lgs. n. 23 del 2013), eccezione che proprio in quanto tale è di stretta interpretazione. In tutti gli altri casi (per esempio, contratti di locazione, affitto, ...) l'esistenza di un vincolo contrattuale che legittima una detenzione qualificata in capo all'utilizzatore del bene non determina alcuna soggettività passiva ai fini dell'imposta in questione.

*Riferimenti normativi: art. 3 d.lgs. n. 504 del 1992
(030G05)*

GRUPPO CATASTALE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 1 del (28 marzo 2022) 9 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Accertamento catastale - Attribuzione della rendita a seguito di procedura docfa - Motivazione - Contenuto – Fattispecie.

In tema di classamento di immobili, qualora l'attribuzione della rendita catastale avvenga a seguito della c.d. procedura Docfa, l'obbligo di motivazione del relativo avviso è soddisfatto con la mera indicazione dei dati oggettivi e della classe attribuita, quando gli elementi di fatto indicati dal contribuente non siano disattesi dall'Ufficio e l'eventuale differenza tra la rendita proposta e quella attribuita derivi da una diversa valutazione tecnica riguardante il valore economico dei beni. All'opposto, nel caso in cui vi sia una diversa valutazione degli elementi di fatto, la motivazione deve essere più approfondita e specificare le differenze riscontrate, sia per consentire il pieno esercizio del diritto di difesa del contribuente sia per delimitare l'oggetto dell'eventuale contenzioso. Ove il contribuente non abbia proposto la sussunzione in alcuna categoria catastale e l'Ufficio abbia emesso il provvedimento confermando la categoria con cui l'abitazione era stata accatastata antecedentemente le opere di ristrutturazione, con la nuova suddivisione degli spazi interni, la motivazione non può ritenersi carente.

*Riferimenti normativi: art. 2 d.l. n. 16 del 1993
(030G06)*

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 12 del (27 marzo 2023) 19 aprile 2023 - Presidente Presta, Estensore Chietini

Accertamento catastale – Impugnazione - Legittimazione.

Ai sensi dell'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, sulle controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari e l'attribuzione della rendita catastale la legittimazione a impugnare spetta ai singoli possessori e anche al Comune competente.

Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. n. 546 del 1992
(030G06)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 38 del (30 ottobre 2023) 14 novembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Giuliani

Accertamento catastale - Provvedimento di attribuzione della rendita catastale di un immobile - Destinazione ordinaria - Rilevanza disciplina urbanistica - Fattispecie.

Il provvedimento di attribuzione della rendita catastale di un immobile è un atto tributario che inerisce al bene, il quale ne costituisce l'oggetto, secondo una prospettiva di tipo reale, riferita alle caratteristiche oggettive (costruttive e tipologiche in genere), che costituiscono il nucleo sostanziale della cd. destinazione ordinaria, sicché l'idoneità del bene a produrre ricchezza va ricondotta, prioritariamente, non al concreto uso che di esso venga fatto, ma alla sua destinazione funzionale e produttiva, che va accertata in riferimento alle potenzialità d'utilizzo, purché non in contrasto con la disciplina urbanistica. Da tali considerazioni deriva che, ai fini del classamento di un bene (nella fattispecie, laboratorio artigianale e ufficio), occorre valutare e valorizzare altresì la normativa urbanistica, non potendosi attribuire a detti beni una destinazione catastale in contrasto con la regolamentazione urbanistica.

Riferimenti normativi: art. 61 d.P.R. n. 1142 del 1949
(030G05)

IMPOSTA DI PUBBLICITÀ

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 6 del (19 dicembre 2022) 27 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore Chietini

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 11 del (20 giugno 2022) 20 marzo 2023 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

Imposta sulla pubblicità – Freccie stradali direzionali indicanti Poste Italiane – Esenzione prevista per la localizzazione dei servizi di pubblica utilità – Esclusione – Mezzo pubblicitario indicante un’impresa che solo secondariamente svolge un’attività di interesse pubblico.

Le freccie stradali direzionali, di cui all’art. 39, comma 1, lett. c), del d.lgs. n. 285 del 1992, riportanti le scritte “Poste Italiane”, o “Posta”, o “PT”, o “Ufficio Postale”, o “Agenzia Postale”, non hanno solo la funzione di indicare la posizione in cui è ubicato un pubblico servizio postale (godendo così dell’esenzione prevista dall’art. 17, comma 1, lett. a), del d.lgs. n. 507 del 1993) ma, all’opposto, contenendo la ditta che identifica l’impresa Poste Italiane, o il suo acronimo, o la sua abbreviazione notoria (la “Posta”) costituiscono segnali oggetto di imposizione perché rivolti a *quisque de populo* e indiscutibilmente tutti riferiti alla società imprenditoriale Poste Italiane che svolge solo secondariamente un’attività di interesse pubblico. Difatti, il servizio postale universale a condizioni e tariffe regolate oggi pesa complessivamente sul bilancio di Poste Italiane per una quota minima rispetto al complesso delle altre attività. Per cui le freccie direzionali sono anche e soprattutto un mezzo pubblicitario indicante l’ubicazione di una struttura periferica della Società che, oltre a curare la corrispondenza, offre finanziamenti, servizi di conti correnti e di conti di deposito, servizi assicurativi, previdenziali e servizi di telefonia.

Riferimenti normativi: art. 17 d.lgs. n. 507 del 1993 - art. 39 d.lgs. n. 285 del 1992 (030H00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 10 del (20 giugno 2022) 20 marzo 2023 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

Imposta sulla pubblicità – Mezzi pubblicitari di identico contenuto e collocati in connessione tra loro – Necessità di legami di relazione e interdipendenza fisica o logica tra le insegne.

Il comma 5 dell’art. 7 del d.lgs. n. 507 del 1993, in forza del quale i festoni di bandierine e simili, nonché i mezzi di identico contenuto, ovvero riferibili al medesimo soggetto passivo, collocati in connessione tra loro si considerano, agli effetti del calcolo della superficie imponibile, come un unico mezzo pubblicitario, presuppone la coesistenza di due distinti requisiti: - deve trattarsi di “mezzi di identico contenuto” ovvero riferiti al “medesimo soggetto passivo”; - i mezzi devono essere “collocati in connessione tra loro”. Ciò significa che la “connessione” deve tradursi in un elemento diverso e aggiuntivo rispetto all’identità di contenuto e di titolarità. Ciò comporta che le insegne con la scritta “Poste Italiane” (che sono mezzi pubblicitari e non avvisi al pubblico) installate presso gli uffici postali, di contenuto sia identico che differente e riferite tutte al medesimo soggetto, non sono tra loro “in connessione”. Difatti, non esistono legami di relazione e interdipendenza né fisici né logici tra le insegne, che sono collocate su singoli spazi con modalità

libere e, pertanto, ognuna si presenta autosufficiente rispetto alle altre con effetto complessivo di accrescimento della portata pubblicitaria. Non esiste quindi una connessione fisica e funzionale idonea a far sì che le diverse insegne costituiscano un'unica insegna articolata o complessa. Né esiste una connessione logica di dipendenza fra le dette insegne in modo che ciascuna di esse possa considerarsi componente di un unico messaggio pubblicitario con funzione unitaria.

*Riferimenti normativi: art. 7 d.lgs. n. 507 del 1993
(030H00)*

IRAP

**Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 26 del (14 novembre 2022) 10 luglio 2023 – Presidente Biasi, Estensore Giuliani**

IRAP - Maggiori versamenti in acconto - Domanda di rimborso - Indebito oggettivo - Condizioni.

Il diritto al rimborso di maggiori somme versate a titolo di acconto IRAP presuppone la duplicazione dell'imposta e tale presupposto si verifica, facendo sorgere il credito per indebito oggettivo, solo quando sono state pagate le maggiori somme accertate e dovute per lo stesso periodo d'imposta. Per cui è legittimo il silenzio-rifiuto dell'Ufficio formatosi sull'istanza di rimborso di un credito IRAP non definitivo.

*Riferimenti normativi: art. 30 d.lgs. n. 446 del 1997 - art. 2037 c.c.
(030L01)*

**Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 15 del (15 maggio 2023) 30 maggio 2023 – Presidente Biasi, Estensore Giuliani**

IRAP - Deducibilità del costo del lavoro - Condizioni - Utilizzo eccedenza IPAP - Legittimità - Fattispecie.

L'art. 2 del d.l. n. 201 del 2011 consente di chiedere il rimborso delle maggiori imposte versate in conseguenza dell'intervenuta deducibilità dell'IRAP relativa alla quota imponibile delle spese per il costo del lavoro. Tale deduzione era prevista, nel testo vigente *ratione temporis*, dall'imponibile ai fini IRES/IRPEF per un importo pari all'IRAP "determinata ai sensi degli artt. 5, 5-bis, 6, 7 e 8 del d.lgs. n. 446 del 1997" e "relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato" al netto delle deduzioni ivi indicate, e senza distinguere tra le modalità con cui il contribuente aveva assolto il debito tributario. Per cui sono deducibili anche gli importi pagati mediante l'utilizzo di un'eccedenza IRAP riportata a nuovo da esercizi precedenti. Tale eccedenza corrisponde, infatti, a un credito d'imposta che può essere legittimamente utilizzato in compensazione della stessa imposta dovuta negli esercizi successivi (compensazione c.d. "verticale"). E tale eccedenza, in quanto relativa ad anni precedenti, non va confusa con quella eventualmente risultante dagli acconti IRAP versati nello stesso anno di riferimento.

*Riferimenti normativi: art. 2 d.l. n. 201 del 2011
(030L01)*

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 3 del (5 dicembre 2022) 9 gennaio 2023 - Presidente ed Estensore Biasi

IRAP - Violazioni - Sanzioni - Responsabilità del consulente fiscale.

Il consulente fiscale che, in attesa della pronuncia della Corte di Giustizia sulla conformità di un'imposta con la normativa comunitaria, consiglia al cliente: - dapprima di "pagare l'imposta e richiedere il rimborso in caso di sentenza favorevole al contribuente" oppure di "non pagare l'imposta e rischiare le sanzioni in caso di esito negativo", - e poi, dopo la scelta della seconda opzione, di "dichiarare l'imponibile e di non versare l'imposta" oppure di "azzerare l'imponibile", non ha svolto la mera funzione di intermediario ma quella ben diversa di consulente del contribuente e in tale veste ha suggerito egli stesso l'escamotage contabile dell'azzeramento dell'imposta, rendendosi così corresponsabile dell'infrazione commessa, vale a dire una falsa dichiarazione fiscale posta in essere con dolo diretto, perché in perfetta consapevolezza e volontarietà sia della condotta che dell'evento; tale ulteriore indizio consiste nel fatto che, anche a seguito dell'intervenuta sentenza della Corte di Giustizia, ha ommesso di portare a conoscenza l'Ufficio dell'illecito commesso, con ciò rendendo maggiormente difficoltoso l'accertamento di eventuali responsabilità.

Riferimenti normativi: artt. 2 e 9 d.lgs. n. 472 del 1997 . artt. 2 e 3 d.lgs. n. 446 del 1997 (030L01)

TASSA AUTOMOBILISTICA

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 25 del (15 maggio 2023) 10 luglio 2023 – Presidente Biasi, Estensore Giuliani

Tasse automobilistica - Agevolazioni - Esenzione a favore di soggetti portatori di handicap fisico o psichico - Condizioni - Art. 3 della l. n. 104 del 1992 - Rilevanza - Esclusione

L'art. 30, comma 7, della l. n. 388 del 2000 estende il beneficio di cui all'art. 8 della l. n. 449 del 1997 per i soggetti portatori di handicap fisico o psichico, anche in assenza di adattamento tecnico del veicolo ma in presenza del presupposto fattuale dell'accertamento in concreto della "grave limitazione della capacità di deambulazione". Questo accertamento è specificamente riferito alla deambulazione ed è cosa diversa dalla "gravità" di cui all'art. 3, comma 3, della l. n. 104 del 1992, la cui nozione (non richiamata dall'art. 30 citato) viene riferita non alla deambulazione in sé ma alla valutazione globale dell'autonomia della persona disabile e alla necessità di un'assistenza individuale e relazionale di tipo permanente.

Riferimenti normativi: art. 30 l. n. 388 del 2000 - art. 8 l. n. 449 del 1997 - art. 3 l. n. 104 del 1992 (030P00)

IMPOSTA DI REGISTRO

TRASFERIMENTI IMMOBILIARI

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 23 del (30 gennaio 2023) 4 luglio 2023 – Presidente Presta, Estensore Giuliani

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 36 del (30 ottobre 2023) 13 novembre 2023 – Presidente Biasi, Estensore Chietini

Imposta di registro - Imposta complementare - Atto contenente plurimi e distinti negozi giuridici riguardanti trasferimenti immobiliari - Motivazione - Obbligo.

L'art. 52, comma 2 bis, del d.P.R. n. 131 del 1986 stabilisce, con riguardo alla tassa di registro, ipotecaria e catastale degli atti traslativi di beni immobili, ma soprattutto in ragione di una regola di più ampia portata, che l'atto deve "indicare i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche che lo hanno determinato". Il che deve tradursi, nella materia in esame, nell'indicazione dei criteri non solo normativi, ma anche matematici di determinazione del dovuto, ossia la base imponibile e l'aliquota applicata, oltre all'imposta (in altri termini, "il criterio di determinazione dell'imposta dovuta con riguardo alla base imponibile e all'aliquota applicata", ossia "tutti gli elementi fattuali, giuridici e matematici del prelievo"). Ne deriva che un provvedimento di liquidazione dell'imposta complementare, riferito a un atto contenente plurimi e distinti negozi giuridici, deve specificare le differenti basi imponibili dei singoli tributi e le aliquote applicate per ognuno di essi, per poter risalire immediatamente ai criteri matematici utilizzati.

Riferimenti normativi: art. 52 d.P.R. n. 131 del 1986 - art. 7 l. n. 212 del 2000 (040A00)

TRASFERIMENTI D'AZIENDA

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 2 del (13 giugno 2022) 9 gennaio 2023 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Imposta di registro – Cessione di azienda - Determinazione della base imponibile – Avviamento – Criteri per il calcolo.

Per le aziende e per i diritti reali su di esse il valore di avviamento è determinato in base ai criteri forfettari stabiliti dall'art. 2, comma 4, del d.P.R. n. 460 del 1996, disposizione abrogata ma che trova, ancora, applicazione in via di fatto poiché il Legislatore non ha introdotto nuovi procedimenti o metodi per la valorizzazione dell'avviamento. Tali criteri consentono di quantificare un valore minimo presuntivo, la cui fondatezza può essere contrastata dal contribuente fornendo la prova di circostanze idonee da valutare nel procedimento di valorizzazione dell'avviamento; il valore minimo presuntivo può essere disatteso dall'Ufficio ove il diverso criterio proposto sia maggiormente affidabile.

Riferimenti normativi: art. 2 d.P.R. n. 460 del 1996 (040D00)

ALTRO - MOTIVAZIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 23 del (30 gennaio 2023) 4 luglio 2023 – Presidente Presta, Estensore Giuliani

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 36 del (30 ottobre 2023) 13 novembre 2023 – Presidente Biasi, Estensore Chietтини

Imposta di registro - Imposta complementare - Atto contenente plurimi e distinti negozi giuridici riguardanti trasferimenti immobiliari - Motivazione - Obbligo.

Ogni provvedimento impositivo - anche l'avviso di liquidazione dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale in presenza di fattispecie impositiva che presenta plurimi negozi giuridici - deve contenere *ab origine* la chiara esposizione delle ragioni di fatto e di diritto su cui si fonda, e l'accertata insufficienza motivazionale è un difetto che non può essere sanato ex art. 156 c.p.c., per raggiungimento dello scopo, avendo l'atto la funzione di garantire una difesa nel merito anche con riferimento al *thema decidendum*. Inoltre, l'applicazione in caso di motivazione omessa del principio sul raggiungimento dello scopo, formulato in via generale dall'art. 156 c.p.c. ed estensibile agli atti amministrativi, esporrebbe il contribuente a un'attività defatigatoria per la propria difesa in contrasto con i principi affermati dallo statuto del contribuente. E la circostanza che il contribuente abbia tentato di dedurre censure di merito non solo non è idonea a dimostrare la sufficienza della motivazione dell'atto ma comprova ulteriormente che il provvedimento gravato è sprovvisto del minimo necessario in termini motivazionali.

Riferimenti normativi: art. 52 d.P.R. n. 131 del 1986 - art. 7 l. n. 212 del 2000 (040S00)

IVA

PROCEDURA E MOTIVAZIONE ACCERTAMENTO

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 9 del (16 maggio 2022) 13 marzo 2023 - Presidente Pascucci, Estensore Presta

Accertamento - IVA - Tributo armonizzato - Contraddittorio - Prova di resistenza - Fattispecie.

Per i tributi armonizzati, quale è l'IVA, la necessità della “prova di resistenza” ai fini della verifica del rispetto del contraddittorio endoprocedimentale scatta solo se la normativa interna non prevede già la sanzione della nullità. Tuttavia, quando l'Amministrazione ha regolarmente promosso il contraddittorio endoprocedimentale spedendo l'invito sia per posta certificata sia per posta raccomandata, e quando a quell'invito il contribuente si è sottratto, producendo la documentazione contabile soltanto nel procedimento di adesione, non emergono elementi per cui ritenere che l'Agenzia abbia adottato un provvedimento lesivo dei diritti e degli interessi del contribuente, in violazione dell'obbligo di attivazione del contraddittorio.

*Riferimenti normativi: art. 12 l. n. 212 del 2000
(060000)*

CREDITI D'IMPOSTA

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 41 del (27 novembre 2023) 15 dicembre 2023 – Presidente Biasi, Estensore Chietini

Accertamento - IVA - Rettifica della dichiarazione – Presenza di eccedenza detraibile superiore a quella spettante - Onere probatorio dell'Amministrazione finanziaria - Prova della consapevolezza del contribuente - Necessità - Fattispecie.

Ai sensi dell'art. 54 del d.P.R. n. 633 del 1972, l'Amministrazione procede alla rettifica della dichiarazione IVA annuale presentata dal contribuente quando ritiene che risulti un'imposta inferiore a quella dovuta ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante. Ciò significa che l'Ufficio può legittimamente contestare non solo l'utilizzo ma anche l'esposizione di un credito IVA a seguito della dimostrazione che il contribuente titolare di quel credito “non poteva non sapere” delle tante anomalie dell'operazione cui ha partecipato e che ha generato quel credito (quali il collegamento tra le società, il prezzo pagato con compensazione di un credito del quale non è stata fornita alcuna specifica circa la natura o l'origine, il fatto che lo stesso bene sia stato oggetto di due distinte compravendite tra società del gruppo e in entrambe le occasioni il prezzo sia stato pagato con compensazioni di crediti infragruppo, e perché in entrambe le occasioni la società cedente non ha versato l'IVA a debito). Per esercitare il potere di rettificare il credito esposto in dichiarazione è dunque sufficiente l'annotazione in dichiarazione della sussistenza di un credito IVA che concretamente può essere detratta anche per gli anni successivi. E insignificante rimane la tempistica di utilizzo di quel credito illegittimamente esposto, se in tempi brevi oppure nel corso di più anni.

*Riferimenti normativi: art. 54 d.P.R. n. 633 del 1972
(060S00)*

RISCOSSIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 17 del (26 settembre 2022) 12 giugno 2023 – Presidente Biasi, Estensore Presta

Cartelle di pagamento - Documentazione probatoria.

In sede di impugnazione di un estratto di ruolo, non è necessaria la produzione in giudizio dell'atto originale o di una copia autentica della cartelle di pagamento, dovendosi riconoscere efficacia probatoria alla copia della cartella con in calce la relazione di notifica, o alla fotocopia degli avvisi di ricevimento con le relative relate di notifica e gli elementi identificativi del titolo in riscossione, esibite in atti e delle quali non sia contestata la conformità agli originali, né siano state segnalate difformità. Tale documentazione riporta gli elementi essenziali che consentono la verifica dell'avvenuta notificazione con l'esaurirsi dell'intero iter notificatorio.

*Riferimenti normativi: art. 25 d.P.R. n. 602 del 1973
(07BB01)*

PROCESSO TRIBUTARIO

GIURISDIZIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 16 del (15 maggio 2023) 1 giugno 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietini

Giurisdizione tributaria - Oggetto - Impugnazione - Annualità non impugnate - Azione di accertamento - Inammissibilità.

Il processo tributario è un processo impugnatorio (sebbene annoverabile come “impugnazione-merito” in quanto diretto a una decisione sostitutiva sia della dichiarazione resa dal contribuente, sia dell’avviso di accertamento dell’ufficio), per cui non sono ammissibili azioni di accertamento di debenze tributarie per annualità non oggetto di impugnazione.

Riferimenti normativi: artt. 2, 18 e 19 d.lgs. n. 546 del 1992
(080A00)

POTERI DEL GIUDICE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 12 del (27 marzo 2023) 19 aprile 2023 - Presidente Presta, Estensore Chietini

Processo tributario - Consulenza tecnica d’ufficio - Relazione conclusiva - Requisiti.

Per le indagini del consulente d’ufficio si deve formare il processo verbale quando sono compiute con l’intervento del giudice istruttore, mentre quando le indagini sono compiute senza l’intervento del giudice il consulente deve produrre una relazione nella quale inserire anche le osservazioni e le istanze delle parti. L’art. 195 c.p.c. stabilisce a carico del C.T.U. una doppia prescrizione a salvaguardia del contraddittorio: le osservazioni e le istanze formulate dalle parti debbono essere inserite nell’elaborato del C.T.U., oppure allegate; il C.T.U. deve esprimere una sintetica valutazione sui rilievi formulati dalle Parti. Le censure vertenti sull’operato del C.T.U. non possano risolversi nella critica del risultato da egli raggiunto, perché in tal modo si sostanziano nella mera contrapposizione di un differente auspicato risultato. Da ciò l’inammissibilità di critiche alla relazione finale ri-presentate poiché il C.T.U. non le ha - motivatamente - condivise.

Riferimenti normativi: art 7 d.lgs. n. 546 del 1992
(080C00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 12 del (27 marzo 2023) 19 aprile 2023 - Presidente Presta, Estensore Chietтини

Processo tributario - Rapporto tributario - Potere del giudice di determinare l'imposta dovuta.

L'oggetto del processo tributario è costituito dal rapporto e non dalla mera illegittimità dell'atto, e il processo tributario è a cognizione piena, diretto a una decisione sostitutiva tendente all'accertamento sostanziale del rapporto controverso, per cui spetta al giudice accertare e quantificare, entro i limiti posti dal *petitum* delle parti, l'entità della pretesa fiscale, dandone un contenuto quantitativo diverso da quello sostenuto dai contendenti avvalendosi degli ordinari poteri di indagine e di valutazione dei fatti e delle prove consentiti dagli artt. 115 e 116 c.p.c., in tal modo determinando l'ammontare effettivo delle imposte dovute dal contribuente.

Riferimenti normativi: artt. 2, 18 e 35 d.lgs. n. 546 del 1992
(080C00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 34 del (2 ottobre 2023) 5 ottobre 2023 – Presidente Presta, Estensore Chietтини

Processo tributario - Vizi di legittimità - Vizio di incompetenza - Vizio del procedimento - Art. 21 octies della l. n. 241 del 1990 - Applicazione.

Nel processo impugnatorio è di norma pregiudiziale l'esame del vizio di incompetenza, il quale deve essere scrutinato per primo poiché, ove fondato, la valutazione nel merito della controversia, alla stregua delle altre censure sostanziali proposte, è impedita. Tuttavia, i provvedimenti impugnati, pur viziati da incompetenza relativa, non possono essere annullati quando risulti, ai sensi dell'art. 21 octies della l. n. 241 del 1990, che per la loro natura vincolata (nella fattispecie, applicazione di una sanzione in misura fissa) è palese che il loro contenuto dispositivo non potrebbe essere diverso da quello in concreto adottato. Nell'attuale sistema di giustizia tributaria l'incompetenza (anche territoriale) dell'Ufficio che ha emesso l'avviso di accertamento costituisce tipico vizio di legittimità, che deve essere dedotto dalla parte ricorrente tra i motivi di impugnazione, senza che possa essere rilevato d'ufficio dal giudice. Il vizio di legittimità che inficia l'atto impositivo determina la sua annullabilità in quanto, in difetto di impugnazione rivolta a far valere tale vizio, l'atto, che è comunque idoneo a produrre effetti giuridici, si stabilizza divenendo intangibile. E trattasi di un vizio di legittimità che determina l'annullamento dell'atto solo se non ricorrono le condizioni di cui all'art. 21 octies della l. n. 241 del 1990, che esclude l'annullabilità degli atti inficiati da illegittimità formali o procedurali laddove l'esito del procedimento non avrebbe potuto essere diverso, e che si applica anche al vizio d'incompetenza relativa il quale dev'essere qualificato come vizio dell'organizzazione e, quindi, ridonda come violazione delle norme che regolano il procedimento.

Riferimenti normativi: artt. 21 octies l. n. 241 del 1990
(080C00)

LEGITTIMAZIONE

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 12 del (27 marzo 2023) 19 aprile 2023 - Presidente Presta, Estensore Chietini

Processo tributario - Accertamento catastale – Impugnazione - Legittimazione.

Ai sensi dell'art. 2, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992, sulle controversie concernenti la consistenza, il classamento delle singole unità immobiliari e l'attribuzione della rendita catastale la legittimazione a impugnare spetta ai singoli possessori e anche al Comune competente.

Riferimenti normativi: art. 2 d.lgs. n. 546 del 1992
(080D00)

TERMINI PROCESSUALI

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 22 del (12 giugno 2023) 27 giugno 2023 – Presidente ed Estensore Biasi

Processo tributario – Appello – Costituzione in giudizio con il deposito dell'atto oltre il termine di trenta giorni – Inammissibilità – Asseriti malfunzionamenti informatici – Prova a carico del contribuente.

L'appello depositato oltre il termine legale di cui all'art. 22 del d.lgs. n. 546 del 1992 è inammissibile. L'asserito malfunzionamento della propria linea internet non è motivo per la rimessione in termini poiché l'organizzazione del PTT prevede un sistema di comunicazioni automatiche, a garanzia di possibili malfunzionamenti di natura informatica, per cui effettuata una trasmissione telematica ha inizio l'elaborazione della documentazione inviata che può avere in alternativa: - esito positivo, con conseguente iscrizione al registro generale; - esito negativo, con comunicazione degli eventuali errori. La comunicazione di tale esito avviene entro le ventiquattro ore successive alla trasmissione sia nell'area riservata sia tramite l'invio all'indirizzo pec del soggetto abilitato. Quindi, il fatto di non aver ricevuto la pec che comunicava l'esito del deposito nelle successive ventiquattro ore deve indurre l'appellante a effettuare la verifica della correttezza delle operazioni svolte.

Riferimenti normativi: artt. 53, 22 e 16 bis d.lgs. n. 546 del 1992
(080H00)

SENTENZA

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 35 del (2 ottobre 2023) 20 ottobre 2023 – Presidente ed Estensore Biasi

Processo tributario - Consulenza tecnica d'ufficio – Requisiti - Deliberazione del collegio giudicante.

In presenza di una C.T.U. che giunge a conclusione dopo aver preso in esame tutte le valutazioni delle parti e che ha formulato su di esse puntuali risposte con argomentazioni condivisibili in quanto documentate, complete, coerenti, immuni da vizi logici, sostanziali o procedurali, il Collegio non può discostarsi da tali conclusioni.

Riferimenti normativi: artt. 7 e 35 d.lgs. n. 546 del 1992
(080N00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 29 del (27 marzo 2023) 31 luglio 2023 – Presidente ed Estensore Presta

Processo tributario - Sentenza della Corte costituzionale - Applicazione - Limiti.

L'efficacia retroattiva delle pronunce di illegittimità costituzionale, pur essendo un principio generale, non è privo di limiti. Infatti, l'efficacia delle sentenze di accoglimento non retroagisce fino al punto di travolgere le situazioni giuridiche comunque divenute irrevocabili, ovvero i rapporti esauriti. Ma ulteriori limiti alla retroattività delle decisioni di illegittimità costituzionale possono derivare dalla necessità di salvaguardare principi o diritti di rango costituzionale che altrimenti risulterebbero irreparabilmente sacrificati. In questi casi, la loro individuazione è ascrivibile all'attività di bilanciamento tra valori di rango costituzionale ed è, quindi, la Corte costituzionale - e solo essa - ad avere la competenza in proposito. Pertanto, ove la Corte abbia inteso dare attuazione con gradualità alla cessazione degli effetti delle norme dichiarate illegittime, determinandone la decorrenza dal giorno della pubblicazione della decisione nella Gazzetta ufficiale della Repubblica (nella fattispecie, la sentenza n. 10 del 2015 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 81, commi 16, 17 e 18, del d.l. n.112 del 2008, c.d. "Robin Hood Tax"), tale decisione è vincolata per il giudice di merito, anche in presenza di rapporti non esauriti.

Riferimenti normativi: art. 35 d.lgs. n. 546 del 1992
(080N00)

GIUDIZIO DI RINVIO

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 38 del (30 ottobre 2023) 14 novembre 2023 – Presidente Presta, Estensore Giuliani

Processo tributario - Giudizio di rinvio - Giudizio chiuso - Eccezione di decadenza - Inammissibilità.

Il giudizio di rinvio deve svolgersi entro i limiti segnati dalla sentenza di annullamento della Corte di cassazione e non può estendersi a questioni che, pur non esaminate specificamente, in quanto non

poste dalle parti o non rilevate d'ufficio, costituiscono il presupposto logico - giuridico della sentenza stessa e formano oggetto di giudicato implicito interno. Il loro riesame verrebbe a porre nel nulla o a limitare gli effetti della sentenza di cassazione, in contrasto col principio della sua intangibilità, con la conseguenza che deve escludersi la possibilità per il giudice del rinvio di sindacare l'eccezione di decadenza dalla facoltà di impugnare il provvedimento per il decorso del termine perentorio di sessanta giorni dalla notifica, pur essendo tale eccezione rilevabile d'ufficio in qualunque stato e grado del processo, ma non in quello di rinvio.

*Riferimenti normativi: artt. 63 d.lgs. n. 546 del 1992
(080T00)*

REVOCAZIONE

**Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 20 del (17 aprile 2023) 27 giugno 2023 – Presidente ed Estensore Biasi**

Processo tributario – Impugnazione per revocazione – Errore di fatto - Configurabilità - Fattispecie.

Per aversi revocazione della sentenza è essenziale che l'errore di fatto consista in una mera svista materiale che abbia indotto il giudice a credere nell'esistenza di un fatto decisivo che non ha costituito oggetto di un punto controverso, su cui il giudice si sia pronunciato. Pertanto la rilevanza e la decisività dell'errore di fatto è limitata al solo caso in cui la decisione sia fondata sulla presunzione di un fatto la cui verità è incontrastabilmente esclusa, ovvero sull'infondatezza di un fatto la cui veridicità è positivamente stabilita, sempre che il fatto non abbia costituito un punto controverso sul quale la sentenza abbia pronunciato". L'errore, per essere rilevante ai fini della domanda revocatoria, oltre che consistere in una errata percezione del fatto ed essere decisivo (nel senso che senza quell'errore la decisione sarebbe stata diversa), non deve cadere su un punto controverso sul quale la sentenza ha pronunciato. È improprio parlare di errore percettivo - rilevante ai fini revocatori - quando il giudice ha ritenuto condivisibili le conclusioni del C.T.U. dopo aver proceduto a una puntuale disamina delle questioni sollevate nel contraddittorio delle parti.

*Riferimenti normativi: artt. 64 d.lgs. n. 546 del 1992
(080U00)*

GIUDICATO

**Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 4 del (2 maggio 2022) 24 gennaio 2023 - Presidente Pascucci, Estensore Presta**

Processo tributario - Giudicato - Interpretazione.

L'interpretazione del giudicato va effettuata alla stregua di quanto è stabilito nel dispositivo della sentenza e nella motivazione che la sorregge, potendo farsi riferimento, in funzione interpretativa, alla domanda della parte solo in via residuale, qualora persista un'obiettiva incertezza sul contenuto della statuizione.

*Riferimenti normativi: art. 2909 c.c. - art. 35 d.lgs. n. 546 del 1992
(080V00)*

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione II
sentenza n. 8 del (21 febbraio 2022) 2 marzo 2023 - Presidente Biasi, Estensore De Biase

Processo tributario - Giudicato penale - Interpretazione.

Nessuna automatica autorità di cosa giudicata può essere attribuita alla sentenza penale irrevocabile, di condanna o di assoluzione, emessa in materia di reati fiscali, ancorché i fatti esaminati in sede penale siano gli stessi che fondano l'accertamento degli Uffici finanziari, dal momento che nel processo tributario trovano ingresso anche presunzioni semplici, di per sé inidonee a supportare una pronuncia penale di condanna. Per cui il giudice tributario non può limitarsi a rilevare l'esistenza di una sentenza penale definitiva in materia di reati fiscali, recependone acriticamente le conclusioni assolutorie, perché è tenuto, nell'esercizio dei propri poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti, a procedere a un suo apprezzamento del contenuto della decisione, ponendolo a confronto con gli elementi di prova acquisiti al giudizio. *A fortiori* non può attribuirsi automatica autorità al decreto di archiviazione penale che è stato emesso senza l'espletamento del dibattimento.

Riferimenti normativi: art. 2909 c.c. - art. 73 d.P.R. n. 917 del 1986
(080V00)

Corte di Giustizia Tributaria di Secondo Grado di Trento, Sezione I
sentenza n. 31 del (12 giugno 2023) 22 agosto 2023 – Presidente Biasi, Estensore Giuliani

Processo tributario - Giudicato penale - Interpretazione.

In caso di operazioni soggettivamente inesistenti incluse in una cosiddetta “frode carosello”, il giudice tributario, nel verificare se il contribuente sia stato consapevole dell'inserimento dell'operazione in un'evasione d'imposta, non può riferirsi alle sole risultanze del processo penale, ancorché riguardante i medesimi fatti ma, nell'esercizio dei suoi poteri, è tenuto a valutare tali circostanze sulla base del complessivo materiale probatorio acquisito nel giudizio tributario, non potendo attribuirsi alla sentenza penale irrevocabile sui reati tributari alcuna automatica autorità di cosa giudicata, attesa l'autonomia dei due giudizi, la diversità dei mezzi di prova acquisibili e dei criteri di valutazione. Tuttavia, il giudice tributario può utilizzare le risultanze penali per rafforzare il suo convincimento sull'insufficienza della prova, sia dell'esistenza di una frode carosello a monte degli acquisti sia della conoscenza o conoscibilità in capo al contribuente dell'inserimento in tale frode delle operazioni commerciali poste in essere con l'intermediario, in caso di operazioni di cui è incontestata l'oggettiva esistenza e la formale regolarità.

Riferimenti normativi: art. 2909 c.c. - art. 8 d.lgs. n. 74 del 2000
(080V00)

GARANTE DEL CONTRIBUENTE

PER LA PROVINCIA AUTONOMA DI TRENTO

Segnalazione prot. n. 37747 del 24.3.2023

Lieve inadempimento per violazione del Codice della strada

Un cittadino, a seguito di una multa per violazione del Codice della strada, ha chiesto l'intervento del Garante in quanto, nonostante avesse versato l'importo richiesto con un giorno di ritardo per usufruire dello sconto del 30% della somma corrispondente al minimo edittale, ha visto lievitare l'importo a seguito di un avviso bonario in base al quale il versamento effettuato era stato considerato dall'Ente impositore come "insufficiente".

Il concessionario ha replicato affermando che il versamento era stato effettuato quando il beneficio dello sconto era ormai decaduto.

Sarebbe interessante, ha fatto notare il Garante, che in futuro anche nella riscossione delle violazioni del Codice della strada possa rientrare l'istituto del "lieve inadempimento".

Segnalazione prot. n. 73904 del 15.6.2023

Discrasia fra termini di decadenza

Una contribuente ha lamentato di aver ricevuto la notifica di un atto di recupero per utilizzo di crediti inesistenti di cui all'art. 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 e di non aver ricevuto, al contempo, il riconoscimento a rimborso di un versamento effettuato, per errore, due volte.

L'Agenzia delle Entrate ha rilevato la legittimità dell'atto di recupero in quanto il credito asserito dalla contribuente era stato utilizzato precedentemente in compensazione orizzontale. Per quanto riguarda il rimborso del versamento duplicato, l'Agenzia delle Entrate ha osservato che il termine per proporre istanza di rimborso erano scaduto ai sensi dell'art. 38 del d.P.R. n. 602 del 1973 (48 mesi dalla data del versamento duplicato).

Il Garante si è rammaricato dell'esito negativo sulla richiesta di riscontro, auspicando che in futuro i duplicati di versamenti possano essere intercettati e rimborsati con la liquidazione ex artt. 36 bis e 36 ter del d.P.R. n. 600 del 1973 e 54 bis del d.P.R. n. 633 del 1972, e non ha potuto non notare la discrasia fra i termini di legge per il recupero dei crediti inesistenti (31 dicembre dell'ottavo anno dell'utilizzo indebito) e quello per il rimborso dei pagamenti duplicati (48 mesi dalla data del versamento).

Segnalazione prot. n. 103309 dell'11.9.2023

Remissione nei termini per bonus energia provinciale 2022

Un contribuente ha chiesto l'intervento del Garante perché non aveva ricevuto il bonus energia provinciale 2022 mediante sconto in bolletta, pur rientrando nei limiti reddituali e soggettivi previsti dalla deliberazione della Giunta provinciale. Ha dichiarato anche di non aver presentato l'istanza autonoma residuale entro il 31 maggio 2023 per ottenere il summenzionato bonus in quanto "i dati reddituali erano già presenti nella banca dati dell'Agenzia delle Entrate".

L'Ente provinciale ha replicato affermando che il reddito non era determinabile dall'interrogazione alla banca dati dell'Agenzia delle Entrate e che la domanda residuale "costituisce un onere per il

richiedente”, concludendo che la remissione nei termini non poteva trovare accoglimento in quanto “richiesta sulla base della mera mancata conoscenza della disciplina”.

Il Garante ritiene che per l’Ente provinciale sarebbe stato opportuno, per maggiore trasparenza amministrativa, documentare la stampa dell’interrogazione reddituale effettuata alla banca dati dell’Agenzia delle Entrate, in modo da dimostrare definitivamente all’istante-contribuente la correttezza del suo operato.

Segnalazione prot. n. 121016 del 26.10.2023

Termini di decadenza per cartella di pagamento per tassazione separata

Una contribuente in qualità di erede ha chiesto l’intervento per una cartella di pagamento TFR ex artt. 19 e 20 del d.P.R. n. 917 del 1986 corrisposto per il *de cuius* per l’anno d’imposta 2016 in assenza di notifica dell’avviso bonario, come riconosciuto dallo stesso Ufficio.

Dopo aver verificato che il termine per la notifica della cartella era quello del 31 dicembre 2023, il Garante ha eccepito la mancata notifica della comunicazione di pagamento in ottemperanza al comma 412 dell’art. 1 della l. n. 311 del 2004 per le somme che risultano dovute a tassazione separata.

Nella nota di riscontro l’Agenzia delle Entrate ha affermato la non obbligatorietà dell’avviso bonario per gli esiti contabili da liquidazione a tassazione separata facendo riferimento a norme e motivazioni “mutuate” da tesi difensive dell’Agenzia delle Entrate nei procedimenti radicati in Corte di Cassazione e accolte nel caso di controllo automatizzato ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, ma sempre ritenute “infondate” dalla Suprema Corte in caso di liquidazione dei redditi soggetti a tassazione separata. Secondo la costante interpretazione della Corte di Cassazione, infatti, “in tema di riscossione delle imposte, la l. n. 311 del 2004, art. 1, comma 412, obbliga l’Agenzia delle Entrate, in esecuzione di quanto sancito dalla l. n. 212 del 2000, art. 6, comma 5, a comunicare al contribuente l’esito dell’attività di liquidazione relativamente ai redditi soggetti a tassazione separata. Nel qual caso, l’omissione di tale comunicazione determina la nullità del provvedimento di iscrizione a ruolo, indipendentemente dalla ricorrenza, o meno, di incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione. Trattasi infatti di ipotesi nelle quali l’imposta non è autoliquidata dal contribuente medesimo, sicché la comunicazione preventiva diventa elemento indispensabile per la quantificazione del debito d’imposta”.

In sintesi, l’Agenzia delle Entrate ha tenuto un comportamento non coerente: - da un lato ha applicato (correttamente) il termine di notifica più lungo (31 dicembre 2023) per i redditi soggetti a tassazione separata ex artt. 19 e 20 del d.P.R. n. 917 del 1986, - da altro lato, l’omessa comunicazione è stata assimilata agli atti oggetto della giurisprudenza formatasi per il controllo automatico ex art. 36 bis del d.P.R. n. 600 del 1973, il cui termine di notifica della cartella sarebbe stato però quello del 31 dicembre 2022.

Ciò premesso, il Garante, in virtù dei poteri accordatigli dallo Statuto del Contribuente, può solo dissentire dalle conclusioni rassegnate dall’Ufficio territoriale di Trento, perché reputate non aderenti al dettato normativo vigente e agli arresti della Suprema Corte di Cassazione.

Si ringraziano, per la preziosa collaborazione:

**I componenti degli Uffici del Massimario delle Corti di Giustizia
Tributaria del Trentino**

**Il Personale della Segreteria della Corte di Giustizia Tributaria di
secondo grado di Trento**

